

**Audience publique du 6 novembre 2006**  
=====

Recours formé par  
les époux ... et ..., ...  
contre  
un bulletin d'impôt émis par le bureau d'imposition  
Mersch  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 21042 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 20 février 2006 par Monsieur ..., ..., et de son épouse, Madame ..., ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation sinon à l'annulation d'un bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003, émis à son égard le 17 novembre 2004 par le bureau d'imposition Mersch ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 22 mai 2006 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 21 juin 2006 par les demandeurs ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin critiqué ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Nathalie SCRIPNITSCHENKO en remplacement de Maître Alex KRIEPS et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 18 octobre 2006.

---

Suite au dépôt par les époux ...-... de leur déclaration de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003, le bureau d'imposition de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *bureau d'imposition* », adressa le 12 octobre 2004 à ces derniers une lettre recommandée les informant que « *le bureau d'imposition dérogera à votre déclaration sur les points suivants* », à savoir le « *revenu de location de la maison sise à ... : vu que le contrat de bail conclu en date du 27/12/2001 avec votre fils n'est pas à prendre en considération du point de vue fiscal, le bureau procédera à*

*l'imposition de la valeur locative forfaitaire conformément à l'article 98 alinéa 1 n°5 LIR (....) » et les « dépenses spéciales ».*

Monsieur ... soumit au bureau d'imposition ses observations et son opposition formelle par rapport à ce projet d'imposition par courrier recommandé du 28 octobre 2004.

Le 17 novembre 2004, le bureau d'imposition émit à l'égard de Monsieur ... un bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003 en s'écartant des déclarations du contribuable sur les points suivants :

*IMPOSITION SUIVANT LETTRE DU 12 OCTOBRE 2004.*

*« 1) REVENUS PROVENANT DE LA LOCATION DE BIENS : LE LOYER REDUIT PAYE PAR VOTRE FILS EST CONSIDERE COMME MISE A DISPOSITION GRATUITE PAR LE PROPRIETAIRE AVEC PARTICIPATION AUX FRAIS PAR L'OCCUPANT (IMPOSITION D'UNE VALEUR LOCATIVE).*

*D'APRES VOS OBJECTIONS DU 28 OCTOBRE 2004, VOUS AURIEZ TOUCHE UN LOYER PLUS ELEVE POUR 14 MOIS SEULEMENT. OR, SUIVANT DECLARATIONS FISCALES DEPOSEES POUR LES ANNEES 1993 A 1999, VOUS AVEZ TOUCHE UN LOYER ELEVE DE 35.000 LUF PENDANT 54 MOIS RESPECTIVEMENT 40.000 LUF PENDANT 20 MOIS. EN PLUS, VOTRE FILS, QUI OCCUPE L'IMMEUBLE EN QUESTION DEPUIS MAI 2000, N'A PAS PAYE DE LOYER EN 2000 ET 2001. (...) »*

Par courrier datée du 17 février 2005, les époux ...-..., par l'intermédiaire de leur mandataire, introduisirent auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par le « *directeur* », une réclamation à l'encontre du prédit bulletin d'impôt du 17 novembre 2004.

Cette réclamation étant restée sans réponse de la part du directeur, les époux ...-... ont fait introduire, par requête déposée le 20 février 2006 un recours contentieux tendant à la réformation du prédit bulletin d'impôt pour l'année 2003, émis le 17 novembre 2004.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours dirigé contre un bulletin d'impôt sur le revenu en cas de silence du directeur durant plus de six mois suite à une réclamation dûment introduite par le contribuable. Le tribunal a partant, en principe, compétence pour connaître du recours en réformation dirigé contre ledit bulletin d'impôt sur le revenu du 17 novembre 2004. Le recours subsidiaire en annulation est en conséquence irrecevable.

Le délégué du gouvernement soulève à ce sujet la question de la recevabilité du recours en ce qu'il ne serait pas établi que la réclamation adressée au directeur aurait été notifiée en temps utile, à savoir endéans le délai de 3 mois à partir de la notification du bulletin litigieux.

Il résulte de la combinaison du § 245 (1) AO qui dispose que « *le délai de recours est de trois mois pour les réclamations (§228 AO) et de trois mois au contentieux des actes détachables (§237 O AO)* » et du § 246 AO qui dispose que « *die Frist zur Einlegung eines Rechtsmittels beginnt mit Ablauf des Tags, an dem der Bescheid dem Berechtigten zugestellt oder, wenn keine Zustellung erfolgt, bekannt worden ist oder als bekannt gemacht gilt* » que le point de départ du délai de recours ou de réclamation est le jour où le bulletin a été signifié ou légalement notifié.

Selon l'article 3 paragraphe 1<sup>er</sup> de la Convention européenne sur la computation des délais signée à Bâle le 16 mai 1962, approuvée par la loi du 30 mai 1984, les délais exprimés en jour, semaines, mois, années, courent à partir du *dies a quo*, minuit, jusqu'au *dies ad quem*, minuit.

L'article 1258 du Nouveau code de procédure civile dispose en outre que « *lorsqu'un délai est exprimé en mois ou en années, il expire le jour du dernier mois ou de la dernière année qui porte le même quantième que le jour de l'acte, de l'événement, de la décision ou de la signification qui fait courir le délai* ».

En l'espèce, il est expressément admis par le mandataire du demandeur dans son mémoire en réplique, à la suite du moyen d'irrecevabilité soulevé par le représentant étatique, que le jour de la notification du bulletin litigieux, qui a fait courir le délai, est le 17 novembre 2004. Partant, conformément à l'article 1258 du Nouveau code de procédure civile, précité, applicable au litige eu égard au fait que le délai litigieux est exprimé en mois, le délai de réclamation a expiré le jour du dernier mois qui porte le même quantième que le jour de la notification du bulletin litigieux, c'est-à-dire le 17 février 2005.

En dehors des cas dans lesquels la loi prévoit qu'un recours gracieux ou contentieux est valablement exercé par l'expédition d'un courrier dans un certain délai, un recours n'est valablement formé que s'il parvient à l'autorité compétente dans le délai légal. Si l'administré décide de ne pas déposer directement son recours, mais choisit un courrier comme le courrier postal, il doit donc s'organiser de manière à ce qu'il remette le document contenant le recours suffisamment à temps pour que le recours parvienne à destination avant l'expiration du délai légal. Une requête n'est pas recevable du seul fait qu'elle aurait été remise aux services postaux dans ce délai pour être expédiée. (cf. Trib. adm. 25 juillet 2002, n° 15141 du rôle, Pas. adm., 2005, V° Procédure administrative non contentieuse, p. 642, n°122).

Il résulte de l'avis de réception délivrée par l'administration des Postes et Télécommunications que, bien que la réclamation litigieuse ait été déposée aux guichets des P & T le 17 février 2005 pour être envoyée par lettre recommandée au directeur, la remise du courrier au directeur n'est cependant intervenue qu'en date du 18 février 2005. La date de réception à retenir est dès lors le 18 février 2006.

Il en découle que la réclamation notifiée en date du 18 février 2005 au directeur fut introduite après l'expiration du délai légal.

Dans la mesure où la réclamation devant le directeur était tardive, le recours introduit à l'encontre du bulletin suite au silence allégué du directeur est à déclarer irrecevable *omisso medio*, dans la mesure où les contestations formulées à l'encontre dudit bulletin n'ont pas été utilement soumises dans le délai légal pour examen et décision au directeur.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours en réformation irrecevable ;

déclare le recours en annulation irrecevable ;

condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 6 novembre 2006 par :

Mme Lamesch, premier juge,

Mme Thomé, juge,

M. Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lamesch